

---

## Le dichiarazioni di terze ammesse nel processo tributario

---

di [Enzo Di Giacomo](#)

**Publicato il 16 Marzo 2015**

nel processo tributario è oramai pacificamente ammessa la dichiarazione resa da soggetti terzi se integrata da idonea prova documentale

Nel processo tributario è ammessa la dichiarazione resa da soggetti terzi anche se integrata da idonea prova documentale.

La SC, con la sent. n. 4122/2015, ha ritenuto che nel rito tributario, fermo restando il divieto di ammissione della prova testimoniale ex art. 7, co. 4, D Lgs n. 546/92, può essere ammessa una dichiarazione resa un terzo rispetto al rapporto tra contribuente ed Erario che ha valore probatorio se supportata da riscontri oggettivi.

Nel processo tributario non sono ammessi il giuramento e la prova testimoniale, in virtù di quanto prevede l'art. 7, co 4, D lgs n. 546/92. Tale divieto è riferibile alla prova testimoniale da assumere nel processo che è necessariamente orale e solitamente ad iniziativa di parte; richiede la formulazione di specifici capitoli, include il giuramento dei testi ed ha un valore probatorio. Pertanto la stessa non implica l'inutilizzabilità, ai fini della decisione, delle dichiarazioni raccolte dall'Amministrazione nella fase procedimentale e rese da "terzi", e cioè da soggetti terzi rispetto al rapporto tra il contribuente e l'A.F., anche in considerazione del fatto che nell'ordinamento processuale non esiste una regola che vieti l'utilizzo di elementi raccolti fuori dal processo.

Il principio generale del vigente ordinamento è quello del libero convincimento tranne i casi di prova legale.

La giurisprudenza ha già ammesso, per garantire il principio dell'effettività della tutela, la possibilità del contribuente del potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extra processuale con valenza di elementi indiziari (cfr. Cass. n. 9552/2013). Atteso il divieto della prova testimoniale, è possibile desumere elementi di prova anche dalle dichiarazioni confessorie rese da terzi, richiamate dal processo verbale della Guardia di Finanza, risultando valutabili i dati così acquisiti dal giudice secondo il suo prudente apprezzamento (Cass. n. 3569/2009).

Nel caso di specie il contribuente ha impugnato la sentenza della CTR che aveva accolto l'appello dell'ufficio non riconoscendo le dichiarazioni rese da terzi atteso che tale dichiarazione non ha alcun valore probatorio per espresso divieto normativo di cui all'art. 7, co 4, D lgs n. 546/92.

I giudici di legittimità hanno ritenuto che nel giudizio tributario le dichiarazioni di persone informate dei fatti non assumono il valore di prove in quanto “il divieto di ammissione della prova testimoniale nel giudizio davanti alle commissioni tributarie, sancito dal citato art. 7, co 4, esclude la prova testimoniale da assumere nel processo – che è necessariamente orale, di solito ad iniziativa di parte, richiede la formulazione di specifici capitoli, comporta il giuramento dei testi e riveste, conseguentemente, un particolare valore probatorio”. Tuttavia tale principio non implica la inutilizzabilità, ai fini della decisione, delle dichiarazioni rese da terzi, ovvero da soggetti terzi rispetto al rapporto tra il contribuente e fisco. Tali dichiarazioni assumono il valore probatorio proprio degli elementi indiziari e devono essere supportate da riscontri oggettivi (cfr. Cass.n. 9552/2013;7077/2013).

Anche la giurisprudenza di merito ha ammesso l'utilizzo delle dichiarazioni rese da terzi come prova a fondamento dell'accertamento non incontrando il divieto della prova testimoniale prevista nel processo tributario (dichiarazioni rese da terzi durante la verifica della GdiF). Tali dichiarazioni comunque hanno valore di indizi ed acquistano efficacia probatoria solo se completate da ulteriori elementi riscontrabili (cfr. CTR Lombardia n. 75/2012; CTP Campobasso n. 229/2012).

16 marzo 2015

Enzo Di Giacomo